



创建现代企业制度 与深化税制改革

○ 刘群

现代企业制度是适应我国社会化大生产和社会主义市场经济体制要求的“产权明晰、责权明确、政企分开、管理科学”的企业制度,是当前经济体制改革的核心。构建现代企业制度在我国面临企业内部和外部两大难题,企业内部是产权的界定,企业外部是平等的竞争环境。这两大难题概括来讲就是企业微观基础和宏观调控体系的关系问题,企业微观运行机制必须有赖于宏观调控体系的健全,而税收是宏观调控体系的重要组成部分,是影响企业外部平等竞争环境的重要因素。因此,要推进企业创新改制,必须进一步深化税制改革,这是创建现代企业制度的必要保证,也是实现公平竞争的有效途径。

一、现行税制不完善对创建现代企业制度的影响

1、税制结构不尽合理。流转税比重偏高,所得税比重偏低,税收的双主体地位在实践中未能体现出来,与市场经济条件下所得税的调节功能不相符。1994年税制改革中,流转税的比重上升至70%,其中增值税为50%左右。所得税比重则降为20%多一点,其它税种比重不到9%。这种税制结构的形成固然与我国经济发展水平及税收征管能力有关,但从我国企业具体情况看,流转税比重偏高,使所得税比重下降,企业所得税实际已不成为主体税种,一些竞争性企业得不到平均利润或利润率很低,影响企业积极性,也难于发挥其内在调节器的作用。

2、改革后的增值税课税范围仍然较窄,且与营业税平行征收,二者税基截然分开,互不兼容,仍然存在着“高征低扣”的现象。由此带来三个方面的问题:一是从事货物生产经营以及提供工业性劳务的企业与提供非工业性劳务的企业间税负不平。二是增值税链条不连续,造成应纳增值税企业接

受非工业性劳务不能正常抵扣税款,而增加企业负担,使增值税公平税负的中性原则受到扭曲,影响了企业的发展。三是对于有兼营和混合销售行为的企业,需要将征收增值税和营业税的项目进行认定和区分,造成企业财务核算的诸多困难和不便。同时,由于现行增值税尚属生产型增值税,企业外购固定资产所含税款不允许抵扣,既与国际上大多数国家实行的收入型或消费型增值税不相符合,容易造成重复课税,又不利于推动企业技术进步,而且使资本有机构成不同的企业税负不平,对经济的长远发展不利。

3、企业所得税存在不尽完善之处,不利于企业的创新改制。概括起来主要有以下几个方面:(1)内外资企业仍分别执行两套税制,客观上对推行现代企业制度存在不利影响。由于各自的税前扣除项目和标准各异,很难在同等的基础上比较其经营成果,也难于实现税负公平。而且目前在现代企业制度试点企业中,不少都存在有外资的成分,因此在选用何种税制上很难作出合理的选择。(2)企业所得税法律力度不强,立法层次、地位不高。与以法治税、依法处理国家与企业分配关系的要求不相适应,不利于现代企业制度的建立。(3)企业所得税税基的确定还不够规范,应纳税所得额的确定在很大程度上还未完全脱离企业财务制度,容易造成不同行业、企业之间税基确定标准不一致的问题。同时伴随着市场经济发展和现代企业制度建设中出现的一些新的经济现象,如产权转让收入如何征税,企业兼并中的资产税务上如何处理、企业集团如何纳税等,现行所得税制尚无明确的规定和严格科学的管理办法。(4)税率不一致、税负不平等,税收优惠政策较多且不统一的矛盾仍然较为突出。如为扶持中小企业发展,在一定期间内仍保留了18%、27%两档全额累进的低税率,此外还存在着地区和行业之间的差别税率,

以及由各省、自治区、直辖市制定的众多税收优惠政策,使不同性质、行业、企业的税负难于平等。(5)征管体制不够科学,现行税权划分体制不能适应创建现代企业制度的要求。企业所得税按企业行政级次划分征管权限,容易出现地方干预,不利于企业之间相互参股、投资,影响市场机制的建立和企业之间的公平竞争,严重削弱了企业所得税的调控功能。

4、建立现代企业制度需要有完善、健全的社会保障体系作为后盾,以建立企业的用人机制和破产机制,实行减人增效和兼并破产,而现行税制中,社会保障税尚未开征,各种社会统筹的不规范和缺乏稳定性,造成不同企业之间苦乐不均,严重影响了企业制度的创新。国有企业的种种包袱,归根到底是由于我国社会保障体系发展滞后所造成的。长期以来,我国的就业制度、公费医疗等社会福利以及离退休金、失业保障等社会保障同时发生,三种制度捆在一起,使国家的社会福利目标、社会保障目标只能通过就业一个手段去实现——国家的事由企业办。这种体制运行的结果使企业非生产性人员队伍日趋庞大,企业用于这部分人员的工资、养老、医疗等开支,一般约占企业收入的30%—50%,导致企业生产发展资金逐年萎缩,并恶性循环。国有企业这些沉重的负担,使其无法拥有与新兴的三资企业、个体、私营、乡镇企业相同的生产经营环境,很大程度上阻碍着现代企业制度进一步向纵深发展。

二、深化税制改革,加快企业制度创新的对策

1、优化税制结构,逐步实现由目前“双主体”结构向以所得税为主体的结构转变。从税制建设和经济发展的长远考虑,应逐步提高直接税(主要是所得税)的比重,其实现的形式应从现行直接税税种的完善和征管的加强,以及开征新税种等方面入手。总之,我国税制结构最终转向以所得税为主体,不仅是经济发展的必然趋势,也是建立现代企业制度的客观要求,应当从长远着眼,分步骤加以实现。

2、以中性原则为宗旨进一步完善流转税制。结合我国国情,借鉴国际上的先进经验,深化改革的重点应放在三个方面。首先进一步扩大增值税征收范围,目前应先将矛盾较为突出、对增值税链条连续性影响最大的交通运输业和建筑业改征增值税。以后随着经济发展总体水平和法制化建设程度的提高,可考虑取消营业税,将金融、保险及服务行业全部纳入增值税征收范围,使其成为一个名副其实的发挥普遍调节作用的中性税种。其次要逐步实行收入型或消费型增值税。企业外购固定资产所含税款可按折旧额所含税额分次抵扣或在购进时一次性抵扣,有利于推动企业技术进步,增强企业后劲,形成现代企业规模并实现规模效益,对长远经济增长有利。第三,对消费税的改革,应根据经济发展水平及消费水平的变化,对税目税率及时加以调整,有些税目应根据情况变化并入增值税征收。另外从中长期目标考虑,消费税应逐步由价内税向价外税过渡,并在零售环节征收,减轻生产企业的负担。

3、以公平、统一为目标规范企业所得税制。随着企业改革进程的加快,所得税的作用和地位将更为突出。针对当前所得税制改革中存在的一些问题,采取的措施应主要包括:(1)加快统一内外资企业所得税法的步伐,体现不同所有制企业公平税负、平等竞争的原则,建立统一的法人或公司所得税制。(2)为在企业改革中建立起完备的税收环境,应当抓紧所得税的正式立法的进程,尽可能充实法律条文,改变目前税收法规条文过粗、实施细则过细外加行政性红头文件的传统做法,树立税法权威。(3)理顺国家税收制度与企业财务制度的关系,确定规范的所得税税基。首先要实现规范税基与企业财务制度的脱钩,税基不能受企业财务制度所左右。其次,在完善新的企业所得税制的基础上,尽快建立独立的所得税会计制度,对企业应税收入、税前扣除、应纳税所得额进行税务处理,同时,适应企业改革中出现的一些新形式,将包括各类投资收益应纳税所得、财产交易、产权转让、交易所在内的各种各类企业所得和利得纳入征税范围,体现统一税制的优越性。(4)统一采用33%的固定比例税率,取消目前实行的18%、27%两档优惠税率以及逐步取消15%、24%与“两免三减”等众多的税收优惠政策,实行国民待遇原则。(5)完善分税制体制,鉴于企业所得税按行政隶属关系划分收入存在的种种弊端,可考虑将企业所得税纳入共享税范围,这样有利于企业所得税在全国范围内的统一和规范,削弱地方政府对企业所得税的行政干预,扭转企业在所得税上对政府的依赖,促进现代企业制度的建设。

4、尽快研究开征社会保障税。长期以来,我国国有企业承担着繁重的行政与社会职责,为国家分担了本应由政府或社会承担的义务,造成企业负重难行。目前社会保障制度改革的滞后,直接制约着现代企业制度的建立。失业、医疗和养老保障三大难题的解决程度,与推进企业改革的进程关系极大。因此构建新的社会保障体系是建立现代企业制度的必要条件。一方面要着力打破企业分配制度中存在的平均主义,营造科学合理的内部运行机制。另一方面要着力建设一个覆盖全社会、功能齐全、保障有力的社会保障体系,以支撑整个现代企业制度的有效运转,解除企业改革的顾虑和维护社会稳定,税收制度要适应现代企业制度的创立,加快开征社会保障税,充分利用税收“刚性”进行征收,使得各种社会统筹问题得以规范。同时可以为建立社会保障体制提供充足、稳定的财源。具体税目可采取先征失业、养老、医疗等保险费,再逐步扩大征收其它社会保障税。国际上较为成功的经验表明,整个社会保障费用中,政府一般承担30%—40%,企业承担35%—45%,个人承担15%—25%,税率的设置可按工薪收入减去法定减免项目的余额为计税依据,采用15%—25%的弹性比例税率。随着企业改革的推进,还可用财政建立社会救济制度,以充实社会保障体系。这是市场经济国家早已通行的做法,应当根据我国的实际情况加以借鉴和应用。

(责任编辑 王尚明)